

1-3 国際会計基準（IFRS）適用問題

1-3-1 国際会計基準（IFRS）に関する当協会対応について

わが国における国際会計基準（以下、「IFRS」）の適用について、金融庁は、平成 24(2012)年中に連結財務諸表への強制適用の是非・範囲を決定する予定としている。ただし、平成 23(2011)年 6 月の金融担当大臣による発言の通り、適用する場合でも 5～7 年の準備期間が必要であることや、平成 23(2011)年中の IFRS 適用判断を据え置いた米国の動向なども踏まえた対応をとるものとみられる。

当協会は、平成 22(2010)年 5 月に IFRS 勉強会を設置し、海運業界として留意すべき会計基準の変更点（収益認識、リース会計、機能通貨等）の考え方の整理などを行い、既存の会計実務に対する影響の検討を行うとともに、国際会計基準審議会（以下、「IASB」）が公表した基準案についても、海運業会計実務の立場から IASB に対し、必要に応じて当協会意見を発信するなど、関係方面への意見反映に努めた。IFRS に関する平成 24(2012)年 3 月末までの動きは別紙【資料 1-3-1-1】の通りである。

(1) IFRS に関する当協会提言

当協会は、連結財務諸表への IFRS の適用に対する考え方等を内容とする「IFRS 適用に関する提言（以下、提言）」をとりまとめ、平成 23(2011)年 7 月 11 日～14 日にかけて、金融庁（三國谷長官）、日本経団連（阿部経済基盤本部長）、企業会計基準委員会（ASBJ 西川委員長）などの関係先に提出した。【資料 1-3-1-2】

同提言については、平成 23(2011)年 4 月以降に提出関係先との面談を重ね、連結財務諸表への IFRS の適用は任意適用が望ましいこと等をはじめとした提言の骨子は変更することなく一部表現等を修正している。

また、IFRS 導入は慎重に判断すべきとする産業界からの意見書「我が国の IFRS 対応に関する要望（平成 23(2011)年 5 月）」【資料 1-3-1-3】ならびに連合「2012 年度 連合の重点政策（平成 23(2011)年 6 月）」の公表、さらに米国証券取引委員会（SEC）が示した適用時期を慎重に判断すべきとする方針などから、平成 23(2011)年 6 月に金融担当大臣は、仮に強制適用する場合であってもその決定から 5～7 年程度の十分な準備期間の設定を行うことを表明した。

(2) 新リース会計への対応

新リース会計については、平成 22(2010)年 8 月に IASB による公開草案が発表され、当協会は同年 12 月 15 日に定期傭船は役務提供契約であること等を主張した内容の意見書を IASB に提出した【船協年報 2010 参照】。その後、平成 23(2011)年 4 月 22 日に開催された IASB 理事会において、IASB プロジェクト『リース』の定義に関する仮決定が公表され、用船料をリース要素とサービス要素に配分すべきとする考えが示された。

このため、当協会（IFRS 勉強会）は、①定期傭船契約は、役務提供契約であるためリースに該当しない。②使用権（支配）の移転を以ってリース契約と考えられているが、あくまで

支配は船主側にある。③定期傭船契約において、その傭船料をリース要素とサービス要素に配分することは困難、とする考えをIASBに説明するため平成23(2011)年6月にIASB本部(ロンドン)を訪問した。こうした活動を踏まえ、国際海運集会所(以下、「ICS」)では、新リース会計に関する問題点について当協会IFRS勉強会と調整を行い、同年7月11日付に当協会意見を反映したポジションペーパーをIASB理事会議長宛に提出した。

当協会ははじめ多くの関係者より新リース会計に関する意見が相次いだことなどから、IASBでの検討に時間を要していることなどから、新リース会計基準化スケジュールが当初の予定から延期され、平成24(2012)年下期中(7~12月)の公表予定とされ、最終基準化のターゲットは平成25(2013)年以降とみられる。当協会は、これら動向につき注視し、必要に応じ関係者と意見調整の上、適宜対応することとしている。

(3) 顧客との契約から生じる収益の認識(収益認識)への対応

IASBは、平成23(2011)年11月14日に「顧客との契約から生じる収益の認識」(以下、収益認識)に関する再公開草案を公表した。この公開草案については、平成22(2010)年6月に公表された公開草案に対するコメントを受け、提案内容が変更となった論点について再度意見を募集したものである。

収益認識については、現行の日本基準には収益認識に関する包括的な基準はないが、実務上は販売取引の実態や実務慣行等を考慮して、収益は出荷基準で認識されている。一方IFRSでは財やサービスに対する支配の移転を以って収益認識のタイミングとする考えに立つので、わが国の実務にそのまま当てはめると経営の実態を正しく表せないこととなりかねない。海運業界では、航海という単位を以って収益を認識しているが、IASBの公開草案では考え方が不明確であり、このような収益認識の方法が認められない可能性がある。このため、当協会では、同草案に対する意見について、関係者と調整を図りつつ取り進め、平成24(2012)年2月17日付で同草案に対するコメント【資料1-3-1-4】を企業会計基準委員会(以下、「ASBJ」)宛に提出し、同コメントを踏まえ3月13日付で同草案に対する当協会意見【資料1-3-1-5】をIASBに提出した。当協会による意見書の内容は、収益認識の時期について進行基準、完了基準の2種類の履行義務についての判断を中心に回答をとりまとめ、概要以下の通りである。

なお、ASBJ宛意見書【資料1-3-1-4】の質問番号については、ASBJからの質問に対し海運業界として懸念される部分のみを回答したため、問1、2、5、7に対する回答となっている。

① 契約に含まれる複数の財またはサービス(B/L単位・航海単位による収益認識)

複数の財またはサービスが含まれる契約において、別個の履行義務として会計処理単位(B/L毎など)に分けられることが提案されているが、契約のポートフォリオの規定において一定の要件の下で個々の履行義務を束ね、単一の履行義務として会計処理されることも認められている。

当協会は、基本的にこれに同意できるが、単一の履行義務とする場合の一定要件の内容において、具体性に欠ける表現があり実務上の判断を難しくする文言(非常に、

著しい、大幅に、などの曖昧な表現)の是正、さらに適用判断を狭めることとならないような要件とすべきことを意見している。

② 履行義務の充足時期の判断

収益認識の時期については、2つの履行義務、(Ⅰ)一定の期間にわたり充足される履行義務「進行基準」と(Ⅱ)一時点で充足される履行義務「(航海)完了基準」に区分して判断することが提案され、まず、(Ⅰ)の「進行基準」に区分されるための一定要件があり、これに該当しなければ(Ⅱ)「(航海)完了基準」となることが示されている。

これに対して、当協会は反対しないものの一定要件の一部に、企業の判断余地を狭めてしまう箇所があるため、この見直しを要望した。また、草案に例示として輸送サービスを示したものがあり、あたかも「進行基準」に分類すべきと決まっているかのような内容とされているため、海運業においては、実態上、合理的な判断結果「進行基準」と「完了基準」を並存せざるを得ないケースもあることから適切な例示ではないことを指摘している。

③ 不利な履行義務の認識(不利テストの範囲)

不利な履行義務の判定において、当初の草案は履行義務単位で赤字であれば、その部分を切り出して先行して損失計上することを要求していたが、再公開草案では、1年超の期間にわたり充足すると見込まれる履行義務で、損失が見込まれる場合、負債および対応する費用を認識すべき(不利テストの範囲)との提案がなされている。

当協会意見では、1年超という数値基準が設定されているのは賛成であるが、不利テストは履行義務単位ではなく、実際の経営管理上の単位で行うべきであることを主張している。

④ 年度の開示

収益の認識基準等の定性的情報に加え、定量的情報など多岐にわたる膨大な項目について開示することが提案されているが、当協会としては、提示する企業による多大な労力、コスト負担の観点から、コスト・ベネフィットのバランスが欠けていることを指摘、同提案には同意しないこととしている。

(4) 関係機関との協調活動など

① 海運先進 18 カ国当局間会議(CSG 会議:Consultative Shipping Group)

平成 23(2011)年 6 月 23 日、24 日にベルギー・ブラッセルで開催された CSG 会議では、新リース会計に関する海運業界への影響について、韓国政府からの提案により IASB に対し意見書を提出することとなった。

同提案は、定期傭船がリースとして扱われることの問題点および海運業界への影響について、CSG 会議が IASB に対して意見表明すべきこととしている。CSG 会議での同提案の扱いは、議長国であるデンマーク政府が引き取り、意見書の案文作成も含めた今後の対応について CSG 各国政府と調整を行うこととなった。

しかし、その後 CSG 事務局(デンマーク政府)より、基準化スケジュールの延期に関する IASB 発表などを踏まえ、意見書提出を延期する旨、各国政府宛に連絡が行われ

た。その後、議長国であるデンマーク政府より、今後の再公開草案の発表を踏まえ、意見書の提出を延期する旨、各国政府宛に連絡が行われた。

② 金融庁との意見交換

当協会は、金融庁総務企画局関係者と IFRS が強制適用される場合の海運業界への影響などについて、数回にわたり意見交換等を行った。

金融庁の企業会計審議会では、IFRS に係る検討にあたり、諸外国の実態・現実を把握した上で議論を進めるべく、海外調査を平成 23(2011)年末に実施し、「IFRS に関する調査報告書」が翌年 2 月に公表された。

調査内容は海外の海運業やリース事業から重点的に聴取したもので、特に平成 23(2011)年に上場企業の連結、単体財務諸表に適用した韓国では、従来の会計は単体中心であったものが連結中心に移行したことや、韓国基準はローカル基準であると国際社会でみなされ、それに伴う経済的損失(いわゆるコリア・ディスカウント)が発生しており、対外的な信頼度を高めるには IFRS を適用する必要がある。また、同調査では韓国船主協会、海運会社を対象としたヒアリングも行われ、実務レベルで機能通貨が大きな負担であることや、現在 IASB で検討中の新リース会計について多くの懸念が表明された。

③ ASBJ による「アジェンダ協議 2011」(以下、「協議文書」)対応

平成 23(2011)年 7 月 26 日、IASB は、将来の IFRS 作業の戦略的方向性に関し関係者の見解を求める意見募集「アジェンダ協議 2011」(以下、「協議文書」)を公表した。

これを受け、ASBJ は、協議文書に関する ASBJ 提言の策定にあたり、「機能通貨」を提言に盛り込むこととし、特に海運業界への影響が際立っているとの認識から、11 月 8 日、当協会に対してヒアリングを行った。

当協会は、「機能通貨」に関し、自国通貨が機能通貨と異なる場合、企業の内部管理を反映しない財務報告を行うこととなる問題があり、所在地国の税法や会社法(配当可能利益の算出)が機能通貨を容認していない場合、複数の通貨をベースとする帳簿を用意する必要があり、ベネフィットに見合わない多大なコストが生じる問題点を指摘した。

⑤ 経団連による IFRS に関する調査結果

経団連は、平成 23(2011)年 9 月に加盟業界団体および企業を対象に IFRS に関する調査を行い、平成 24(2012)年 2 月調査結果概要をとりまとめ、2 月 29 日の企業会計審議会総会に提出した。**【資料 1-3-1-6】**

同概要については、当協会から提出した意見として「IFRS は任意適用を継続すべき」「原則主義のもたらす影響」「リース、機能通貨、収益認識など懸念される基準」なども踏まえたもので、全体として現在の任意適用を続けるべきとの意見などが大勢を占め、強制適用には慎重な考えが示されている。